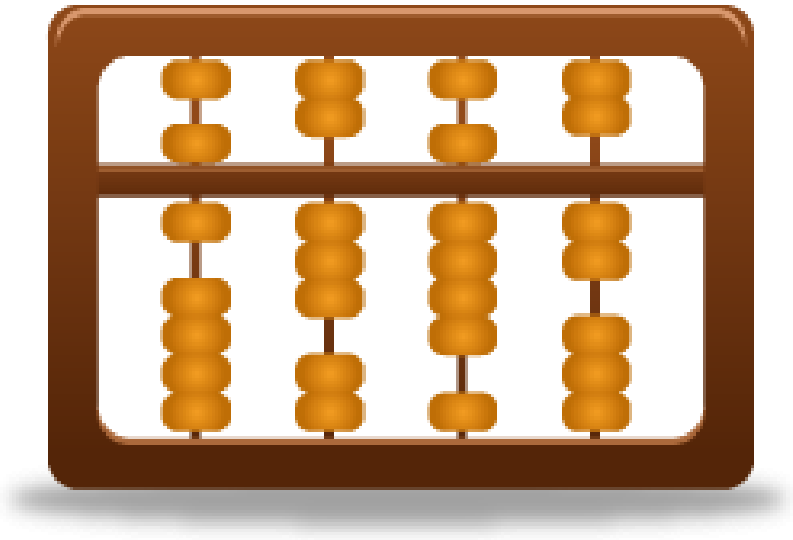
Chapitre 1.3.
De la comptabilité financière à la comptabilité de gestion



Contenu

1. D'une comptabilité financière publique à une comptabilité de gestion confidentielle 2

2. Quelles sont les données financières utilisées en comptabilité de gestion ? 4

3. Comment allons-nous organiser ces charges pour obtenir nos calculs de coûts ? .. 5

MONTPELLIER
École Universitaire
de Management

1. D'une comptabilité financière publique à une comptabilité de gestion confidentielle

La question que l'on peut se poser quand on étudie la **comptabilité financière*** et la **comptabilité de gestion*** est comment se fait-il que la 2nde soit aussi confidentielle alors qu'elle est fondée sur les données publiques de la 1ère…

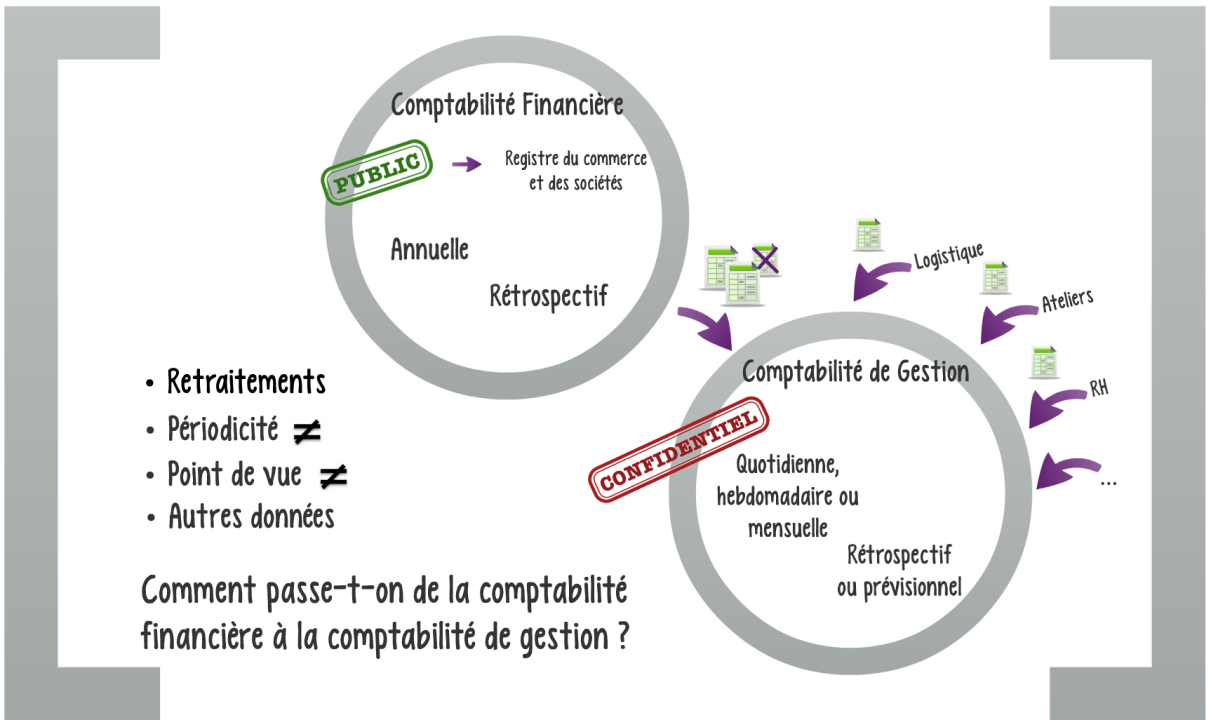


Figure 1 : Comment passe-t-on de la comptabilité financière à la comptabilité de gestion ?

PUBLIC Les données de la comptabilité financière doivent être obligatoirement publiées et elles sont accessibles à tous. En effet, lors de la clôture de chaque exercice annuel, une société commerciale doit obligatoirement déposer ses comptes sociaux au registre du commerce et des sociétés (RCS), afin d'en garantir la transparence. Le non-respect de cette obligation est une infraction qui peut être sanctionnée d'une amende de 1 500 €.

CONFIDENTIEL Par contre, les résultats de la comptabilité de gestion tels que le calcul d'un coût de production par exemple sont très rarement divulgués par les sociétés. Comment passe-t-on de la comptabilité financière à la comptabilité de gestion ?

La comptabilité de gestion va certes partir des données de la comptabilité financière, mais :

- Tout d'abord, elle ne va pas les conserver en l'état, comme nous allons le voir un peu plus loin : nous parlerons de retraitements.
- Ensuite, la périodicité de production des documents n'est pas la même entre la comptabilité financière (annuelle) et la comptabilité de gestion (quotidienne, hebdomadaire ou mensuelle).
- Une autre divergence entre les 2 comptabilités réside dans une différence de point de vue : les documents de la comptabilité financière sont systématiquement rétrospectifs, ce qui n'est pas le cas de la comptabilité de gestion, qui peut aussi être prévisionnelle.
- Enfin, la comptabilité de gestion va bien entendu utiliser les données de la comptabilité financière mais elle va aussi mobiliser de nombreuses autres données issues de son système d'information. Dans une entreprise industrielle, par exemple :
    - La logistique fournira les données concernant les tournées des livreurs (consommation, itinéraires…) ;
    - Les ateliers vont fournir des documents de consommation des matières ;
    - Les ressources humaines fourniront les plannings et feuilles de temps ;
    - Des fiches d'activité (combien de temps consacre le service administratif à la gestion des relations avec les fournisseurs ? avec les clients ?)
    - Etc.

Les informations seront nombreuses et elles pourront être traitées de manières différentes : les méthodes de calculs sont diverses et elles supposent des choix qui auront des répercussions sur les résultats obtenus. C'est pourquoi il est très difficile de reconstituer les calculs de coûts d'une organisation uniquement à partir des documents publiés.

2. Quelles sont les données financières utilisées en comptabilité de gestion ?

La comptabilité de gestion va utiliser les données de la comptabilité générale, et notamment les charges du **compte de résultat***, présenté ici.

CHARGES		PRODUITS	
Charges d'exploitation - Achats de matières premières/marchandises - Autres charges externes - Impôts et taxes - Charges de personnels - Dotations aux amortissements et provisions		Produits d'exploitation - Ventes de produits finis/marchandises - Prestations de service	
Charges financières - Intérêts d'emprunts - Autres		Produits financiers - Intérêts perçus - Autres	
Charges exceptionnelles - Dons - Amendes et pénalités		Produits exceptionnels - Divers	
TOTAL DES CHARGES		TOTAL DES PRODUITS	
Bénéfice		Perte	
TOTAL GENERAL		TOTAL GENERAL	

Tableau 1 : Compte de résultat simplifié

Les charges d'exploitation, notamment, comprendront des éléments qui seront utilisés en comptabilité de gestion.

Au niveau des calculs de coût, nous allons nous poser 2 principales questions :

- Est-ce que l'on retient **toutes** les charges de la comptabilité financière ?
- Est-ce que l'on ne retient **que** les charges de la comptabilité financière ?

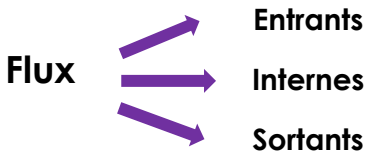
→ Non à ces deux questions : la comptabilité générale dont sont issues les **charges*** est très influencée par des considérations juridiques. La comptabilité de gestion doit s'en détacher pour avoir une approche basée sur la réalité économique (notion de pertinence dans le cadre d'une démarche de prise de décision).

Il faudra donc :

- Eliminer certaines charges : il s'agit des **charges non incorporables*.** Ce sont des charges qui ne relèvent pas de l'exploitation courante et qui n'ont rien à voir avec une activité normale de l'entreprise. Par exemple, des amendes, pénalités, charges de couverture d'un sinistre, charges de restructuration, charges de personnel absent ou détaché... On les trouvera généralement dans les charges exceptionnelles du compte de résultat.
- Recalculer le montant de certaines charges : il s'agit des **charges calculées***, notamment les amortissements et provisions. En effet, les amortissements et provisions du Compte de Résultat découlent de règles fiscales. Par exemple, les véhicules seront généralement amortis sur une durée de 5 ans, mais l'entreprise peut choisir, au niveau de ses calculs de coûts, de les amortir sur 8 ans, si elle juge cette durée plus réaliste.
- Ajouter de nouvelles charges (qui ne figurent pas dans la comptabilité pour des raisons juridiques et fiscales) : il s'agit des **charges supplétives***. En effet, selon le statut juridique de l'entreprise, certains éléments sont comptabilisés en charge ou non : dans une société en nom collectif, le salaire des dirigeants ne peut pas être passé en charge (il se rémunère sur le bénéfice), alors que c'est le cas dans une Société à Responsabilité Limitée. Le but est ici d'éliminer l'incidence de la structure juridique ou financière quand on compare deux établissements.

3. Comment allons-nous organiser ces charges pour obtenir nos calculs de coûts ?

Le calcul des coûts est profondément lié à la nature de l'entreprise et à la structure fonctionnelle de celle-ci. Il nécessite une analyse des **flux*** :



- Les flux entrants, tels que les charges d'acquisition, les frais de personnel, les services, génèrent des décaissements.
- Les flux internes : charges qui ne génèrent pas des décaissements : amortissements et provisions.
- Les flux sortants : il s'agit des produits, qui génèrent des encaissements.

Mais cette analyse dépendra du type d'organisation étudiée.

Pour les entreprises industrielles, par exemple : on observera le cycle d'exploitation. Les **Matières Premières*** (MP) vont être achetées (c'est l'approvisionnement), puis stockées, avant d'être transformées dans un 1er atelier. Les **produits semi-finis*** obtenus à la sortie de ce dernier seront à leur tour stockés, avant d'être transformés dans un 2nd atelier en **produits finis***. Ces derniers pourront être stockés avant d'être mis à la vente.

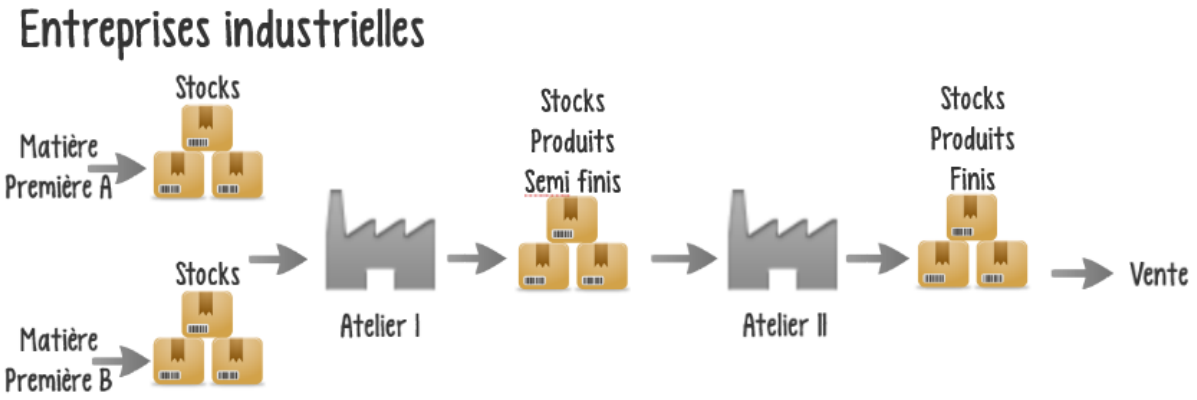


Figure 2 : Cycle d'exploitation dans une entreprise industrielle

En regroupant ces flux à différents niveaux, on obtient un réseau des coûts. Dans la méthode des coûts complets que nous allons étudier ici, nous aurons :

- 1er niveau : coût d'acquisition ou d'achat
- 2ème niveau : coût de production du produit ou du service
- 3ème niveau : coût de revient

Pour les entreprises commerciales, le cycle sera plus court.

Les marchandises seront achetées, puis stockées, avant d'être vendues.

Figure 3 : Cycle d'exploitation dans une entreprise commerciale

Le **coût de revient*** sera donc ici uniquement composé du coût d'achat des marchandises et du **coût de distribution***.

A RETENIR !

Charges de la comptabilité financière
+ Charges supplétives
+/- Charges calculées
- Charges non incorporables
= Charges de la comptabilité de gestion

Ainsi nous avons vu ce qu'était la comptabilité de gestion, son vocabulaire et quels étaient les grands éléments à prendre en compte pour passer de la comptabilité financière à la comptabilité de gestion.

Nous allons pouvoir nous intéresser à présent à une 1ère méthode de calcul de coûts, la méthode du **coût complet des centres d'analyse***.